

PROCESSO	- A. I. Nº 295308.0201/10-4
RECORRENTE	- ATENDE DISTRIBUIDORA S/A.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0225-01/11
ORIGEM	- INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
INTERNET	- 05/10/2012

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0296-12/12

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. **a)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA COM O IMPOSTO PAGO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração não contestada. **b)** FALTA DE ESTORNO. MERCADORIA CUJA SAÍDA SUBSEQUENTE OCORREU COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. É devido o estorno do crédito fiscal referente à entrada de mercadoria cuja saída posterior ocorrer com redução da base de cálculo. Infração caracterizada. 2. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO INDEVIDA. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. A redução da base de cálculo prevista no artigo 1º do Decreto nº 7799/00 aplica-se nas saídas destinadas a contribuintes inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Bahia. Infração subsistente. 3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES DE SAÍDA DESTINADAS A CONTRIBUINTES NÃO INSCRITOS. **a)** FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **b)** RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOS. Nas operações de saídas destinadas a contribuintes não inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Bahia, deve ser efetuada a retenção do imposto relativamente às operações subsequentes. Infrações caracterizadas. Indeferido o pedido de revisão fiscal. Não acolhidas as preliminares de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra julgamento, em Primeira Instância, do Auto de Infração nº 295308.0201/10-4, lavrado em 28/06/2010 para exigir ICMS no valor histórico total de R\$161.762,02, acrescido da multa de 60%, além de multas por descumprimento de obrigações tributárias acessórias no valor total de R\$100,00, em razão de dez irregularidades, das quais quatro são objeto de Recurso Voluntário, sendo estas as imputações 3, 4, 8 e 9, tendo sido parcelado o pagamento do débito lançado referente às demais acusações, conforme demonstrativo do sistema informatizado SIGAT/SEFAZ acostado às fls. 1164 e 1165 dos autos deste processo:

INFRAÇÃO 3. Falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução, nos meses de maio a setembro de 2007, janeiro, fevereiro, abril a agosto e outubro a dezembro de 2008. Consta, na descrição dos fatos do Auto de Infração: “Utilizou crédito fiscal maior que 10%, com produtos cuja saída se deu com redução de Base de Cálculo, conforme Decreto nº 7.799/2000, contrariando o Art. 6º do referido Decreto. Foi calculada a proporcionalidade entre as saídas totais e as saídas com redução de Base de Cálculo. Exercício 2007 – Anexo 03 /Exercício 2008 – Anexo 04”. ICMS no valor de R\$31.950,29.

INFRAÇÃO 4. Recolhimento a menos do ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, no período de janeiro de 2007 a dezembro de 2008. Trata-se de utilização indevida de redução de base de cálculo prevista no art. 1º do Decreto nº 7.799/2000, nas vendas para contribuintes não inscritos, contribuintes com inscrição irregular, ou inscritos na condição de contribuintes especiais, conforme Anexos 05, 06, 07 e 08. ICMS no valor de R\$15.791,45.

INFRAÇÃO 8. Falta de retenção do ICMS e do consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes não inscritos localizados neste Estado, no período de janeiro de 2007 a dezembro de 2008. Anexos 14 e 15. ICMS no valor de R\$7.129,47.

INFRAÇÃO 9. Retenção e recolhimento a menos do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes não inscritos, localizados neste Estado, nos meses de março a dezembro de 2007, janeiro a março e outubro a dezembro de 2008. Anexos 16 e 17. ICMS no valor de R\$ 8.409,82.

O Fisco acosta, às fls. 15 a 1111 (volumes I a V), documentos que consistem em Termos de Intimação, cópias de livros e de documentos fiscais, espelhos do sistema informatizado INC/SEFAZ contendo Relações de Documentos de Arrecadação Estadual - DAEs, demonstrativos do levantamento fiscal realizado e respectivos recibos de entrega ao sujeito passivo; mídia CD contendo os demonstrativos do levantamento fiscal realizado (fl. 1105, volume V), com seus respectivos recibos de entrega de cópia ao sujeito passivo (fls.1107 a 1111).

O contribuinte impugnou parcialmente o lançamento de ofício às fls. 1115 a 1120 (volume VI), insurgindo-se quanto às infrações 3, 4, 8 e 9, e reconhecendo a procedência da ação fiscal quanto às infrações 1, 2, 5, 6, 7 e 10. Acostou planilha às fls. 1121 a 1130.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 1152 a 1157, mantendo a autuação.

Às fl. 1161 a 1165 constam extratos do Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária - SIGAT/SEFAZ, referente ao parcelamento dos valores cobrados nas infrações 1, 2, 5, 6, 7 e 10.

Em pauta suplementar a 5ª JJF converteu o processo em diligência à INFRAZ Vitória da Conquista para que, em relação à Infração 3: fosse acostado ao processo cópia do demonstrativo mensal de apuração do percentual das vendas a contribuintes, relativo ao demonstrativo “% Venda a Contribuinte (P)”, elaborado nos moldes do demonstrativo de fl. 1155; fosse entregue ao autuado cópia desse demonstrativo mensal; e reaberto o prazo de defesa de trinta dias.

A diligência foi atendida, tendo o autuante anexado, às fls. 1169 a 1248, demonstrativos mensais das vendas realizadas no período, separando as vendas segundo as condições dos contribuintes (inscritos, não inscritos, especiais e irregulares). Às fls. 1249 a 1258 foi acostado o demonstrativo mensal “% Venda a Contribuinte (P)”, conforme solicitado na diligência. À fl. 1259, foi anexada ao processo mídia CD com os citados demonstrativos.

O sujeito passivo recebeu cópia dos novos demonstrativos e teve ciência da reabertura do prazo de defesa (fls. 1263 e 1264), voltando a se pronunciar às fls. 1266 a 1268 (volume VII).

O autuante prestou nova informação fiscal às fls. 1275 a 1277, mantendo a autuação.

O julgamento unânime em primeira instância manteve integralmente o Auto de Infração, conforme Acórdão nº 0225-01/11, às fls. 1282 a 1289. Em seu voto assim se expressa o digno Relator:

VOTO

O autuado, na sua defesa, reconhece as infrações 1, 2, 5, 6, 7 e 10 como sendo procedentes, tendo, inclusive, efetuado o parcelamento dos débitos correspondentes, conforme os extratos do SIGAT acostados às fls. 1161/1165. Dessa forma, em relação a esses itens do lançamento não há controvérsias e, portanto, as infrações subsistem integralmente. Restam, portanto, em lide apenas as infrações 3, 4, 8 e 9.

Quanto à infração 3 – falta de estorno de crédito fiscal referente a entradas de mercadorias cujas saídas posteriores ocorreram com redução de base de cálculo –, o autuado afirma que não está demonstrado o cálculo do percentual das vendas realizadas a contribuintes.

Os valores cobrados na infração em comento foram apurados nos Anexos 3 (2007) e 4 (2008), acostados às fls. 370 a 372 e 412 a 415. Efetivamente, não há nesses demonstrativos a explicação de como foram apurados os percentuais das vendas a contribuintes. Dessa forma, o processo foi convertido em diligência, para que o autuante demonstrasse a apuração desses percentuais e, em seguida, reabrisse o prazo de defesa. A diligência foi cumprida, tendo o autuante acostado aos autos, em meios físicos e magnéticos, os demonstrativos de apuração dos referidos percentuais. Após examinar os demonstrativos acostados ao processo na diligência, conclui que está claramente demonstrada apuração dos percentuais das vendas a contribuintes e, com a reabertura do prazo de defesa, o vício que existia no processo ficou devidamente sanado.

Alega o autuado que na ação fiscal não foram consideradas as saídas interestaduais, que ensejariam o direito ao crédito fiscal em sua totalidade. Esse argumento defensivo não tem razão de ser, pois o levantamento realizado pelo autuante buscou aferir as operações de saídas que ensejavam o estorno proporcional do crédito.

Quanto à apuração dos estornos, mês a mês, não há reparo a fazer no procedimento do autuante, uma vez que o ICMS é, em regra, apurado mensalmente. Observo que, no cálculo do percentual das vendas realizadas a contribuintes, foram consideradas as saídas interestaduais, conforme se pode constatar, por amostragem, às fls. 1197, 1199, 1205, 1218, 1220, 1221, 1223, etc. Saliento que a receita bruta anual, citada nos incisos do art. 1º do Dec. 7799/00, é utilizada para fins de enquadramento dos atacadistas nesse decreto, situação diversa da tratada na autuação.

No que tange ao acesso do autuado às ferramentas de tecnologia de informação empregadas pelo autuante, há que se salientar que os dados utilizados pela fiscalização foram informados pelo próprio autuado por meios dos arquivos magnéticos regularmente enviados à Secretaria da Fazenda. Portanto, o autuado teve acesso às informações necessárias ao exercício do seu direito de defesa, não havendo, assim, a necessidade da “revisão” citada na defesa.

O autuado questiona a inclusão dos contribuintes em situação irregular no rol dos não contribuintes, porém não vejo razão para esse questionamento, uma vez que os contribuintes em situação irregular, para fins do ICMS, equiparam-se a contribuintes não inscritos. Nesse ponto, há que se ressaltar que o Dec. 7799/00 condiciona o benefício da redução da base de cálculo a que as saídas internas sejam destinadas a “contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia”. O fato de estarem os estabelecimentos dos adquirentes das mercadorias abertos ao público não desonera o autuado de, ao realizar as suas operações mercantis, verificar a situação cadastral desses seus clientes, nos termos do art. 142, inc. I, do RICMS-BA. Ademais, a SEFAZ disponibiliza em seu “site” informações acerca da situação cadastral dos contribuintes.

Em face do acima exposto e considerando que o autuado não efetuou o estorno proporcional dos créditos fiscais relativos às mercadorias cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, conforme previsto no artigo 6º do Decreto nº 7799/00 e no artigo 100, inciso II, do RICMS-BA, a infração 3 subsiste integralmente.

No que tange à infração 4 – redução indevida de base de cálculo do ICMS nas vendas para contribuintes não inscritos, com inscrição irregular ou inscritos na condição de contribuintes especiais –, o autuado afirma que a exigência fiscal é descabida, pois não está obrigado a se manter atento à situação cadastral dos seus clientes. Diz que as operações foram realizadas de boa-fé e são de pequena monta.

Prevê o disposto no artigo 142, incisos I e II, do RICMS-BA:

Art. 142. Além das obrigações previstas na legislação, relativas à inscrição, emissão de documentos, escrituração das operações e prestações, fornecimento de informações periódicas e outras, são obrigações do contribuinte:

I - exigir de outro contribuinte, nas operações que com ele realizar, a exibição do extrato do Documento de Identificação Eletrônico (DIE);

II - exhibir a outro contribuinte, quando solicitado, o extrato do Documento de Identificação Eletrônico (DIE);

Com base nesses dispositivos acima transcritos, o autuado estava obrigado a verificar a situação cadastral dos seus clientes, o que coloca por terra os argumentos trazidos na defesa. Da mesma forma, a alegada boa-fé e o valor das operações não são elementos capazes de elidir a infração.

A redução da base de cálculo prevista no artigo 1º do Decreto nº 7799/00 é condicionada a que, dentre outras exigências, as operações de saídas sejam destinadas a “contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia”. Considerando que nas operações arrroladas na autuação os destinatários eram contribuintes não inscritos no CAD-ICMS, a infração 4 subsiste integralmente.

Relativamente à infração 8 – falta de retenção do ICMS nas vendas realizadas para contribuintes não inscritos –, o autuado apresenta os mesmos argumentos defensivos referentes à infração 4.

Conforme já explicado na infração 4, o autuado, por força do disposto no artigo 142, inciso I, do RICMS-BA, estava obrigado a verificar a regularidade da situação cadastral dos clientes com os quais comercializava. Por sua vez, os contribuintes em situação irregular no CAD-ICMS estão equiparados a contribuintes não inscritos.

De acordo com o disposto no artigo 353, inciso I, o autuado está obrigado a fazer a retenção e o recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, na condição de sujeito passivo por substituição, ao efetuar operação de saída de mercadoria para contribuinte não inscrito no CAD-ICMS. Tendo em vista que o autuado não comprovou que efetuou a retenção e o recolhimento do imposto que está sendo exigido, mantenho a exigência fiscal referente à infração 8 em sua totalidade.

No tocante à infração 9 – retenção a menos do ICMS nas vendas realizadas para contribuintes não inscritos –, o autuado afirma que os demonstrativos elaborados pelo autuante são pobres em informações, uma vez que são analíticos apenas no que tange ao cálculo do valor devido. Diz que é impossível chegar ao montante do valor cobrado a título de “ICMS Retido a Menor”. Às fls. 1121 a 1130, apresenta um demonstrativo referente ao mês de março de 2007.

A apuração dos valores cobrados na infração 9 está demonstrada nos Anexos 16 e 17 (fls. 930 a 942 e 1022 a 1030, respectivamente). Examinado esses demonstrativos, constato que neles estão detalhados todos os dados referentes ao ICMS que deveria ter sido retido e recolhido pelo autuado. Ao final de cada mês, o autuante totalizou o ICMS devido e deduziu o que foi recolhido pelo autuado. Além disso, cuidou o autuante de acostar ao processo fotocópia das notas fiscais relacionadas nesse item da autuação.

O autuado argumenta que o tempo que teve para se defender foi muito exíguo, porém o tempo que lhe foi concedido foi o previsto na lei, trinta dias. Ademais, há que se observar que, após o cumprimento da diligência, o prazo de defesa foi integralmente reaberto. Dessa forma, não há como se acolher esse argumento defensivo.

Não vislumbro qualquer cerceamento de defesa nesse procedimento adotado pelo autuante, até porque o autuado é quem mais deve saber a que correspondem os valores que ele próprio reteve e recolheu. Ademais, esse é o critério normalmente adotado pela fiscalização em casos análogos.

O demonstrativo de fls. 1121 a 1131, referente ao mês de março de 2007, elaborado pelo autuado, não elide a infração em comento, pois o critério aplicado na sua elaboração é diverso do utilizado pelo autuante. Além disso, o imposto recolhido pelo autuado foi considerado pelo autuante, tendo sido exigido nesse item do lançamento apenas a diferença entre o valor apurado como devido e o recolhido.

Tendo em vista que o autuado não comprovou o recolhimento do imposto exigido, a infração 9 subsiste integralmente.

Em face ao acima exposto, voto pela Procedência do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Inconformado com a Decisão proferida, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário às fls. 1303 a 1313, reproduzindo as suas alegações da impugnação originária. Em síntese, preliminarmente o Recorrente alega a tempestividade do Recurso, descreve as imputações do Auto de Infração, diz que seria nulo “*o processo fiscal*” por cerceamento de direito de defesa.

Relata que parcelou os débitos relativos às imputações 1, 2, 5, 6, 7 e 10, pede a reforma de Decisão recorrida em relação às demais.

Fala em garantia ao direito do contraditório, ampla defesa e devido processo legal. Cita juristas, pede a anulação das imputações 3 e 9, o que diz que teria como decorrência a anulação da Decisão de primeiro grau; requer a realização de diligência e, alternativamente, o cancelamento “*das exigências fiscais apontadas*”.

Em relação à alegação de nulidade da imputação 3, o sujeito passivo aduz que lhe foi atribuído não estorno do crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias com alíquota maior que 10%, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução da base de cálculo.

Diz que no Auto de Infração lavrado foi indicado percentual de vendas a contribuintes, mas que o trabalho fiscal não teria trazido os elementos utilizados para cálculo de tal percentual, e que esta situação gerou a necessidade de realização da diligência determinada pela 5ª JF, mas que ainda assim persistiria a nulidade.

Reprisa o argumento defensivo inicial no sentido de que o Fisco não teria contemplado as saídas interestaduais, que culminariam no aproveitamento de crédito fiscal em sua totalidade, independentemente da condição do destinatário, e que ele, Recorrente, não goza de benefícios nas remessas interestaduais. Repete que o exercício fiscal contempla a movimentação de vendas somente do mês em que ocorreram as entradas, mas que considerando que os estoques dele, Recorrente, possuem ciclo temporal de movimentação, deveria ter sido levado em consideração um interstício para mensurar o percentual que serviria de base para o levantamento, e que todas as operações deveriam ser computadas na formação de tal indicador, e não só as vendas.

Reafirma que se deveria adicionar o total das operações interestaduais praticadas com o item na formação deste percentual. Diz que dado o volume das operações sujeitas ao ICMS que ele, Recorrente, praticou no período objeto de fiscalização, o percentual em questão poderia variar de 4 a 6 pontos percentuais. Que, porém, dado o volume monetário de tais operações, o cenário seria “convergente a minimizar os valores imputados à Recorrente por conta de tal equívoco, que merece ser traduzido à luz de uma melhor prática.” Que o Fisco não teria atentado para “tais particularidades” e por isto, mesmo após a realização da diligência determinada, o levantamento fiscal continuaria maculado de nulidade. O contribuinte volta a dizer que as ferramentas de tecnologia de informação disponíveis “para tal exercício” se encontrariam apenas em poder do autuante, “a quem é dado, através de seus controles internos, auferir indicadores em níveis CONSTANTES, e não OSCILANTES, conforme se depreende do Anexo 03 e 04 do feito fiscal.”

Afirma que “Somente com a realização de diligência neste sentido, o que mais uma vez se requer estará assegurados o contraditório e a ampla defesa ao contribuinte.”

Em relação à Infração 9, o sujeito passivo alega que o Fisco entendeu que ele, Recorrente, reteve e recolheu a menos o ICMS, na condição de sujeito passivo, nas operações internas cujo destinatário encontra-se na condição de não-contribuinte. Que esta imputação seria nula porque, compulsando-se os Anexos 16 e 17 [fls. 930 a 942 e 1022 a 1030], referentes ao trabalho fiscal, que levantou insuficiência de retenção e recolhimento de ICMS, na condição de substituto tributário, pelas remessas de mercadorias destinadas a contribuintes não inscritos, ele, Recorrente, entende que não estariam evidentes os critérios que justificam tal apontamento. Que o trabalho fiscal, consoante afirmado na Decisão recorrida, foi elaborado com base nos arquivos magnéticos, gerados na forma do Convênio ICMS 57/95, transmitidos por ele, contribuinte.

Repete o argumento defensivo originário quanto a que a fiscalização possuía os elementos necessários para apontar, em cada um dos documentos fiscais emitidos, a diferença que cominaria no montante global que objeto de exigência. Que, todavia, com base na documentação que foi disponibilizada a ele, sujeito passivo, em meio físico ou digital, pela fiscalização, estaria sendo impossível a ele, contribuinte, chegar ao montante requerido pela fiscalização a título de “ICMS Retido a Menor”.

O contribuinte repete que existiria insuficiência de elementos para conferência dos dados apurados. Reafirma que demonstrativo fiscal é uma planilha elaborada a partir do Arquivo SINTEGRA, relativo ao período de março/2007, extraído do registro tipo 53, em que se verifica que o valor recolhido está maior do que o demonstrado no referido arquivo, e que haveria necessidade de elaboração de peças fiscais com maior riqueza de informações. Que o exercício fiscal é analítico, por documento fiscal e por produto, somente no que tange à memória de cálculo do valor devido a título de ICMS retido. E que o valor informado de forma analítica por ele, Recorrente, por documento fiscal – Reg Tipo 53 [Registro tipo 53 – deve ser informado pelo contribuinte que figure como substituto tributário nas operações em que haja destaque do ICMS ST no documento fiscal], não estaria refletido no trabalho fiscal, e indaga o motivo disto. Afirma que trouxe aos autos o demonstrativo de fls. 1121 a 1131, visando elucidar o tema, suprindo as carências que aduz que existiriam no trabalho fiscal. Que, todavia, seu demonstrativo foi descartado na Decisão recorrida, ao argumento de que “o critério aplicado na sua elaboração é diverso do utilizado pelo autuante.”.

Diz que teria sido violado o “princípio da transparência”, porque os critérios aplicados pela Fiscalização não teriam apresentados a ele, contribuinte. Indaga quais seriam critérios adotados pelo Fisco, e que seriam mais corretos do que aqueles utilizados no demonstrativo dele, contribuinte. Diz que *“isso não se extrai do julgado e do trabalho fiscal, pelo que inviabilizado, também aqui, o acesso do recorrente ao contraditório e a ampla defesa.”*

O Recorrente passa a falar sobre o mérito das infrações 4 e 8.

Sobre a Infração 4 aduz que está sendo imputado o recolhimento a menor por conta de utilização indevida do benefício consagrado na forma do Dec. 7.799/2000, fazendo remessa de mercadorias a destinatários cuja inscrição estadual encontrava-se em situação “irregular” e saídas destinadas a pessoas não inscritas no cadastro de contribuintes.

Que na Infração 8 é acusado de deixar de proceder à retenção e ao recolhimento do ICMS devido por antecipação, na qualidade de substituto tributário, nas remessas feitas a contribuintes considerados inaptos junto ao cadastro de contribuintes.

Afirma que em ambas as hipóteses a exigência destacada está necessariamente atrelada a suposta omissão dele, Recorrente, no que se refere à verificação da situação cadastral dos destinatários das mercadorias que comercializa. Que tal obrigação, segundo a Decisão recorrida, seria corolário do artigo 142, I e II, do RICMS/BA, o que, no entender da JJF, coloca por terra os argumentos trazidos na defesa.

Diz não assistir razão à Decisão de primo grau.

Repete as alegações defensivas originárias no sentido de que não incumbiria às pessoas físicas, ou jurídicas, fiscalizar e pesquisar a idoneidade, ou regularidade, de outras pessoas jurídicas, e que exigir essa atitude seria inviabilizar as transações comerciais. Que é noção cediça que a má-fé não se presume, e sim demanda a conclusão por meio de elementos probatórios, inexistentes no caso em exame, sendo ônus de quem a alega. Que todas as operações praticadas no caso concreto estariam revestidas do exercício da boa-fé, sendo estas, unitariamente, de pequena monta, não exprimindo forma de evasão fiscal. Alega que tem um número expressivo de clientes atendidos neste Estado, totalizando aproximadamente 5.000 clientes cadastrados. Que seria humanamente impossível exercer controle sobre a situação cadastral do cliente junto à base de dados da Sefaz/BA, e que se existe ilícito praticado, este não foi praticado por ele, Recorrente, e sim pelo destinatário, que teve sua inscrição suspensa e manteve relação comercial, sujeita ao ICMS, com outrem.

Volta a dizer que é o Estado, e não o contribuinte, quem detém o poder e a obrigação de fiscalização, sendo descabido que delegue este encargo ao particular, e que seria por isto insubstancial a ação fiscal, pois estaria pautada em atribuição ao contribuinte de responsabilidade que, em última análise, é exclusivamente do fisco.

Reafirma que se deve fazer distinção entre “contribuinte em situação irregular” e contribuinte não inscrito e que, diferentemente do que trouxe a Decisão recorrida, não haveria que se falar em equiparação das duas figuras porque para que o contribuinte esteja em “situação irregular”, necessariamente é inscrito no cadastro da SEFAZ/BA.

Afirma que a finalidade da legislação a justificar a determinação de verificação dos dados cadastrais do destinatário de mercadoria não é impedir o exercício de atividade econômica, e sim assegurar que tal exercício não se dê à margem do Fisco. Que mesmo que o contribuinte esteja em situação irregular, estando cadastrado não se encontra à margem do Fisco, pelo que aduz que não se conceberia a atribuição da pecha de operação irregular, a redundar em atribuição de infração ao remetente, de operação que tenha por destinatário contribuinte em situação regular ou irregular.

Cita as Súmulas nºs 70, 323 e 547 do Supremo Tribunal Federal, respectivamente acerca de interdição de estabelecimento; apreensão de mercadorias; e aquisição de estampilhas, despacho de mercadorias em alfândegas e exercício de atividades profissionais.

Pede que seja feita revisão do trabalho fiscal a fim de excluir do lançamento operações envolvendo contribuintes que estejam em situação irregular perante a SEFAZ/BA.

Conclui pedindo o provimento do Recurso Voluntário interposto, reconhecendo-se a nulidade apontada, ou, quando menos, no mérito, cancelando-se o lançamento fiscal.

A PGE/PROFIS, por intermédio da Procuradora Maria José Ramos Coelho, emite Parecer às fls. 1341 a 1344 inicialmente resumindo o teor das imputações e das alegações recursais. Considera ausentes argumentos jurídicos capazes de provocarem a revisão do Acórdão recorrido. Afirma que as argüições de nulidade devem ser rechaçadas porque o lançamento tributário não apresenta incorreções capazes de gerar prejuízos ao contribuinte. Que a descrição precisa dos fatos geradores, assim como a disponibilização de toda a documentação inerente à autuação possibilitou o pleno exercício dos direitos fundamentais da ampla defesa e do contraditório; que o lançamento atende a todos os requisitos do artigo 39 do RPAF/99; que em decorrência da conversão do processo em diligência fiscal, com o objetivo de o autuante demonstrar o cálculo do percentual das vendas realizadas, o diligente acostou o demonstrativo dos referidos percentuais de vendas, tendo sido reaberto o prazo de defesa, e o vício da infração 3 foi indubitavelmente sanado a pós a conclusão da diligência fiscal.

Afirma que a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal afasta, de forma itemizada, os argumentos trazidos pelo contribuinte, esclarecendo que os dados utilizados pelo fiscal resultam de informações prestadas pelo mesmo através de arquivos magnéticos regularmente enviados à Sefaz.

Que o contribuinte não indica motivos capazes de ampara o pedido de nova diligência fiscal, que deve ser afastado com base no artigo 147, I e II, do RPAF/99.

Afirma que nos termos do Decreto nº 7799/00 o benefício da redução da base de cálculo está expressamente condicionado a que as saídas sejam destinadas a contribuintes inscritos no cadastro do ICMS, e que a verificação da situação cadastral dos seus clientes é obrigação do autuado, por ocasião da realização de operações mercantis, conforme artigo 142, I, do RICMS/BA. Que, assim, os argumentos recursais no sentido de existência de boa-fé e do pequeno valor das operações comerciais revelam-se incapazes de descaracterizar o fulcro do procedimento fiscal.

Aduz ser crucial esclarecer que a nulidade argüida contra a imputação 9, com o fundamento na ausência dos critérios utilizados no procedimento fiscal, deverá ser rechaçada porque a apuração dos valores cobrados está demonstrada de forma analítica nos Anexos 16 e 17 dos autos, tendo sido anexadas cópias das notas fiscais pertinentes. Que o autuante procede ao detalhamento de todos os dados referentes ao ICMS que deveria ter sido objeto de retenção e de recolhimento pelo sujeito passivo.

A digna Procuradora aponta que tendo em vista o disposto no artigo 143 do RPAF/99, a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Conclui opinando pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância no que tange às infrações 3, 4, 8 e 9.

Preliminarmente, no que tange ao pedido de declaração de nulidade do presente lançamento de ofício verifico que, tal como já devidamente apreciado no julgamento de primeira instância, estão presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos nas hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99.

Ademais ficou evidenciado, tanto da impugnação ao lançamento de ofício, quanto do teor do Recurso Voluntário, que o contribuinte entendeu as imputações, tendo recebido via do Auto de Infração e cópias dos demonstrativos atinentes às mesmas, consoante seus recibos às fls. 06, 1107 a 1111, 1263 e 1264, tanto quando intimado da lavratura do Auto de Infração, quanto por ocasião atendimento de diligência e reabertura de prazo impugnatório determinadas pela Junta de Julgamento Fiscal, e exercido tempestivamente seu direito de defesa em dois pronunciamentos nos autos do processo, tendo, inclusive, se pronunciado quanto ao mérito e reconhecido parte das acusações. Arguição de nulidade da ação fiscal rejeitada.

Em relação à arguição de nulidade específica quanto às imputações 3 e 9, assinalo que quanto à Infração 3, esta trata de falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução constando, na descrição dos fatos do Auto de Infração, que o contribuinte utilizou crédito fiscal maior que 10%, com produtos cuja saída se deu com redução de Base de Cálculo, conforme Decreto n° 7.799/2000, contrariando o artigo 6º do referido Decreto. Consta, também, que foi calculada a proporcionalidade entre as saídas totais e as saídas com redução de Base de Cálculo, e que o levantamento fiscal referente ao exercício de 2007 encontrava-se no Anexo 03, e o levantamento fiscal relativo ao exercício de 2008 encontrava-se no Anexo 04 do Auto de Infração.

Em sede de instrução para efeito de julgamento em primeira instância, a doura Junta, verificando a ausência de um demonstrativo analítico referente a esta infração 3, então à fl. 1167 o solicitou do autuante, determinando ainda que, atendida aquela diligência, fosse devidamente reaberto o prazo impugnatório ao lançamento de ofício. Este demonstrativo solicitado refere-se à elucidação da forma de cálculo de um fator que existe na tabelas de fls. 370 a 373 e de fls. 412 a 415, denominadas “Anexos 3 e 4” do Auto de Infração. Na solicitação de diligência o digno Relator de primeira instância explica que este demonstrativo analítico é fundamental para a elucidação da forma de cálculo dos valores mensais lançados na imputação 3. O autuante cumpriu a diligência, explicitando a forma de cálculo às fls. 1169 a 1258, e em mídia CD à fl. 1259. Portanto, ficou cabalmente demonstrada a forma de cálculo do débito lançado, tal como detalhado na Decisão *a quo*, que aqui não é necessário repetir, por constar no Relatório que antecede este voto. Uma vez elucidada a forma de cálculo, com entrega dos respectivos demonstrativos ao contribuinte, e a reabertura do prazo de defesa, inexiste nulidade por ausência de dados explicitatórios.

Em relação à alegação de nulidade relativamente à imputação 9, constato que esta trata de retenção e recolhimento a menos do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes não inscritos, localizados neste Estado, conforme Anexos 16 e 17.

Em relação à Infração 9 observo, por oportuno, uma vez que o contribuinte menciona este registro em sua peça recursal, que o registro 53 dos arquivos SINTEGRA refere-se a operações em que haja destaque do ICMS ST, e deve ser informado somente pelo contribuinte que figure como substituto tributário nas operações do regime de substituição tributária relativas àquele documento fiscal.

Inexiste, nos autos deste processo, base documental para a alegação de nulidade do levantamento fiscal pela falta de uso dos dados deste registro 53 na apuração levada a efeito pelo Fisco, e por este motivo não acolho a alegação de nulidade em relação a esta imputação.

Em relação à alegação de nulidade da Decisão recorrida, esta não merece guarida porque o contribuinte não logra trazer aos autos qualquer dado, ou indício, de vício na mencionada Decisão, que de forma didática explicita toda sua fundamentação.

Ainda preliminarmente, indefiro o pedido de realização de nova diligência, nos termos do artigo 147, inciso I, alínea “a”, do RPAF/BA, em razão de que as provas constantes deste processo são suficientes para a formação do meu convencimento.

Assinalo, por oportuno, que está afastada da competência deste contencioso administrativo à apreciação de constitucionalidade, e de ilegalidade de dispositivo normativo em vigor, nos termos do artigo 125 do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB.

No mérito, não merece reparo a Decisão recorrida.

Quanto ao mérito da imputação 03, tal como exposto pelo autuante em sua informação fiscal, e às fls. 1275 e 1277, quando da reabertura do prazo de defesa do contribuinte, observo que determinam os artigos 1º, 2º e 6º do Decreto 7799/2000, e o artigo 100 do RICMS/BA:

Decreto 7799/2000:

Art. 1º - Nas operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra este Decreto, destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, a base de cálculo das mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes nos itens 1 a 16 do referido anexo poderá ser reduzida em 41,176% (quarenta e um inteiros e cento e setenta e seis milésimos por cento), desde que o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto, aos seguintes percentuais de faturamento:

(...)

Art. 2º - O contribuinte beneficiado com o tratamento previsto no artigo anterior poderá lançar a crédito, no período de apuração respectivo, o valor equivalente a 16,667% (dezesseis inteiros, seiscentos e sessenta e sete milésimos por cento) do valor do imposto incidente nas operações interestaduais que realizar com as mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes dos itens 1 a 16 do anexo único deste decreto.

(...)

Art. 6º - Os créditos fiscais relativos a mercadorias e bens adquiridos e a serviços tomados, vinculados a operações subsequentes amparadas pelos benefícios previstos nos arts. 1º, 2º, 3º-B, 3º-D, 3º-E e 3º-F, não poderão exceder a 10% (dez por cento) do valor da base de cálculo do imposto utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens ou mercadorias.

§ 1º - Não sendo possível ao contribuinte manter controle de seus estoques de modo a permitir a vinculação a que se refere este artigo, aplicar-se-á o método previsto no § 2º, do art. 100, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284, de 14 de março de 1997.

§ 2º - A restrição à utilização de créditos fiscais de que trata este artigo não se aplica relativamente às aquisições internas e de importação dos produtos previstos no art. 3º-F.

RICMS/BA:

Art. 100. O contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, conforme o caso:

(...)

II - forem objeto de operação ou prestação subsequente com redução da base de cálculo, hipótese em que o valor do estorno será proporcional à redução;

O levantamento apurou os percentuais de vendas a contribuintes, e isto está devidamente demonstrado nos levantamentos cujos dados numéricos o contribuinte, objetivamente, não contestou.

A alegação de que não teriam sido consideradas as saídas interestaduais não procede, porque o Fisco realizou o levantamento com base nos dados dos arquivos magnéticos enviados a esta SEFAZ pelo sujeito passivo, e em assim procedendo utilizou os dados relativos às saídas realizadas com redução de base de cálculo nos termos do Decreto nº 7799/2000. Ou seja, em relação às saídas em que o contribuinte efetivamente utilizou o benefício da redução da base de cálculo. Em relação às saídas interestaduais, conforme já explicitado na Decisão *a quo*, no cálculo do percentual das vendas realizadas a contribuintes essas foram consideradas.

Também como já dito na Decisão de primeira instância, e no Parecer da PGE/PROFIS, cabe ao contribuinte verificar a situação cadastral dos seus clientes, nos termos do art. 142, inc. I, do RICMS-BA. O Decreto nº 7799/00, em seu artigo 1º transcrito neste voto, condiciona o benefício da redução da base de cálculo a que as saídas internas sejam destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia. Inscritos e em situação regular, por força das demais normas

tributárias, posto que não se pode pretender entender que o Estado estaria concedendo benefício fiscal para a prática de operações comerciais com contribuintes que desrespeitam as normas em vigor, em relação às suas obrigações cadastrais.

Ressalto que não tem fundamento legal o pedido do contribuinte para que o imposto lançado fosse apurado considerando o tempo de permanência de mercadorias em seu estoque, porquanto a apuração do ICMS é mensal, e assim foi devidamente observado pelo Fisco. O contribuinte deve se adequar à norma vigente, e não o oposto.

Voto pela manutenção da Decisão recorrida no sentido da procedência da imputação 3.

Quanto ao mérito da Infração 9, esclareço que a planilha que o contribuinte trouxe às fls. 1121 a 1130, quando de sua impugnação originária, e que foi intitulada pelo sujeito passivo de “*Contraposição à Infração 9 - 07.04.02 - Registros Extraídos do Reg Tipo 53 do Arquivo SINTEGRA Transmitido à Sefaz/BA*”, traz os seguintes dados, por cada número de nota fiscal ali aposto pelo autuado: “Data - UF - NF - CFOP - Vr Retido” (respectivamente: Data – Unidade Federativa – Código Fiscal de Operações – Valor Retido), e, ao final dessa planilha do contribuinte, este registra os seguintes dados: “*Resumo p/ CFOP / [CFOP] 1202: 77,39 – Ressarcimento / [CFOP] 1910: 4,62 / Ressarcimento - / [CFOP] 5102: 1.269,14 A Recolher / [CFOP] 5910: 39,21 A Recolher*”.

Ou seja, naquela planilha o sujeito passivo cita dados relativos a ressarcimentos que indica como devidos por operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária, nas operações com aqueles CFOPs. Esclareço que o CFOP 1202 trata de devoluções de vendas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros, que não tenham sido objeto de industrialização no estabelecimento, cujas saídas tenham sido classificadas como “Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros”; o CFOP 1910 trata de entrada de bonificação, doação ou brinde; o CFOP 5102 trata de “Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros”; o CFOP 5910 trata de “Remessa em bonificação, doação ou brinde”.

Portanto, a apresentação desta planilha, por si só, em nenhum momento comprova a alegação defensiva, repriseada em sede de Recurso, no sentido de que os dados relativos às saídas que o sujeito passivo promoveu não foram computados pelo Fisco.

Tal como já exposto na Decisão de primeira instância, nos demonstrativos fiscais, consta o detalhamento de todos os dados referentes ao ICMS que deveria ter sido retido e consequentemente recolhido pelo autuado. O preposto fiscal inclusive anexou ao processo fotocópia das notas fiscais relacionadas a esta imputação 9. Assim não procede a alegação de cerceamento de direito de defesa, e o contribuinte não contesta, de forma objetiva, os dados numéricos do levantamento efetuado.

Voto pela manutenção da Decisão recorrida no sentido da procedência da imputação 9.

Em relação às Infrações 4 e 8, estas tratam, respectivamente, a imputação 4 de recolhimento a menos do ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, contrariando o previsto no artigo 1º do Decreto nº 7.799/2000, nas vendas para contribuintes não inscritos, contribuintes com inscrição irregular, ou inscritos na condição de contribuintes especiais, conforme Anexos 05, 06, 07 e 08; e a imputação 08 de falta de retenção do ICMS e do consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes não inscritos localizados neste Estado, conforme Anexos 14 e 15.

Assinalo que as três Súmulas trazidas em grau de Recurso não se aplicam à situação em lide.

Em relação a ambas as imputações, em síntese, o contribuinte persiste na alegação defensiva no sentido de que não teria a obrigação de verificar os dados cadastrais dos contribuintes com os quais comercializa, e ao fim pede a exclusão, do levantamento fiscal, das operações envolvendo contribuintes que estejam em situação irregular perante a Sefaz/BA, posto que são contribuintes inscritos. A situação cadastral irregular equivale à situação de não-inscrito, em termos de resultados tributários, posto que o contribuinte em situação cadastral irregular não pode praticar

atos comuns de mercancia até que se regularize cadastralmente, pelo que não há base jurídica para atendimento da postulação do recorrente. A situação já foi abordada neste voto.

A alegação de boa-fé não exime o sujeito passivo da responsabilidade sobre o efeito dos atos praticados, nos termos do §2º do artigo 40 da Lei nº 7.014/96. O sujeito passivo não explicita, e nem comprova, a que Recursos tecnológicos se refere ao aduzir que a tais Recursos o Fisco teria acesso e ele, Recorrente, não teria, e os dados dos arquivos magnéticos utilizados na apuração do imposto lançado de ofício foram informados a esta SEFAZ pelo sujeito passivo.

Voto pela manutenção da Decisão recorrida no sentido da procedência das imputações 4 e 8.

Por tudo quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para declarar mantida a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração devendo ser homologados, pelo setor competente desta SEFAZ/BA, os valores efetivamente recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 295308.0201/10-4, lavrado contra ATENDE DISTRIBUIDORA S/A., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$161.762,02**, acrescido da multa 60%, prevista do art. 42, incisos II, alíneas “a”, “e” e “f” e VII, “a” e “b”, da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações tributárias acessórias no valor total de **R\$100,00**, previstas no inciso XXII do art. 42 do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados, pelo setor competente desta SEFAZ/BA, os valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de setembro de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – RELATORA

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS